Mandanteninformation

März 2022

Themen dieser Ausgabe

Steuerliche Anerkennung einer Pensionszusage

Teleologische Reduktion des 90%-Tests nach § 13b Abs. 2 S. 2 ErbStG

Ausländische Betriebsstätten einer im Inland ansässigen Kapitalgesellschaft keine Arbeitgeber

Reichweite der Nachspaltungsveräußerungssperre

Aufhebung einer Anrufungsauskunft gemäß § 42e EStG

Impressum

Steuerliche Anerkennung einer Pensionszusage

FG Düsseldorf, Urteil vom 16.11.2021 – 6 K 2196/17 K, G, F, EFG 2022, 127, nrkr.

Werden bestehende Gehaltsansprüche des Gesellschafter-Geschäftsführers in eine Anwartschaft auf Leistungen der betrieblichen Altersversorgung umgewandelt, scheitert die steuerliche Anerkennung der Versorgungszusage regelmäßig weder an der fehlenden Erdienbarkeit noch an einer fehlenden Probezeit noch daran, dass die Kapitalgesellschaft die Pensionszusage unmittelbar nach ihrer Gründung erteilt.

Hintergrund: Um Geschäftsführer und leitende Angestellte nach der Beendigung ihrer aktiven Tätigkeit abzusichern, wird ihnen häufig eine Pensionszusage erteilt. Hierbei sind neben den gesetzlichen Vorgaben des § 6a EStG die Grundsätze über die verdeckte Gewinnausschüttung zu beachten. Zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung sollte die Pensionszusage insbesondere erdienbar sein. Der Berechtigte aus der Pensionszusage soll sich die Pension als Teil seines Arbeitsentgelts in realistischer Weise verdienen können. Im Grundsatz ist deshalb u. a. erforderlich, dass der Geschäftsführer im Zeitpunkt der Pensionszusage das 60. Lebensjahr nicht überschritten hat. Zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung sollte das Arbeitsverhältnis außerdem vor Erteilung der Pensionszusage bereits für eine gewisse Zeit bestanden haben.

Sachverhalt: Im Jahr 2012 gründete A die A-GmbH. Kurz nachdem die A-GmbH gegründet wurde, erteilte sie ihrem Alleingesellschafter und Geschäftsführer eine Pensionszusage. A war zum damaligen Zeitpunkt 60 Jahre alt und seit über 15 Jahren als Inhaber einer Arztpraxis tätig gewesen.
Die Pensionszusage sollte durch eine monatliche Gehaltsumwandlung finanziert werden. Von dem vereinbarten Gehalt des Geschäftsführers i. H. v. 6.250 € je Monat sollten 4.200 € pro Monat zugunsten der Pensionszusage umgewandelt werden. Sämtliche Pensionsleistungen waren der Höhe nach auf die umgewandelten Beträge bei einer garantierten Verzinsung von 3 % begrenzt.
Das Finanzamt erkannte die Pensionszusage nicht an, da sich der Gesellschafter die Pension aufgrund seines fortgeschrittenen Alters nicht mehr erdienen könne. Außerdem sei die Pension ohne Probezeit für den Geschäftsführer und unmittelbar nach Gründung der Klägerin versprochen worden. Aus diesem Grund behandelte das Finanzamt die ab dem Jahr 2012 zur Pensionsrückstellung zugeführten Beträge als verdeckte Gewinnausschüttungen.

Entscheidung: Das Finanzgericht Düsseldorf gab der hiergegen gerichteten Klage statt. Die Pensionszusage war anzuerkennen, sodass eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht vorlag.
Die steuerliche Anerkennung der Pensionszusage war nicht aufgrund einer fehlenden Erdienbarkeit zu versagen. Denn wenn bestehende Gehaltsansprüche eines Gesellschafter-Geschäftsführers in eine Anwartschaft auf Leistungen der betrieblichen Altersversorgung umgewandelt werden, trägt das Unternehmen trotz fehlender Restdienstzeit nicht die finanziellen Folgen der Zusage. Bei der durch Entgeltumwandlung finanzierten Altersversorgung disponiert der Arbeitnehmer wirtschaftlich betrachtet ausschließlich über sein eigenes (künftiges) Vermögen, indem er Aktivbezüge zugunsten künftiger Altersbezüge zurücklegt. Es besteht deshalb keine Veranlassung, die Entgeltumwandlung am Maßstab der Erdienbarkeit darauf zu überprüfen, ob zwischen der Leistung des Arbeitgebers (risikobehaftete, wirtschaftlich sehr belastende Versorgungszusage) und der – möglicherweise zeitlich begrenzten – Gegenleistung des Arbeitnehmers ein Missverhältnis besteht.
Auch der Umstand, dass die A-GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer A ohne Probezeit eine Pensionszusage erteilt hat, begründet nicht das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung. Zur steuerlichen Anerkennung einer Pensionszusage ist zwar grundsätzlich

erforderlich, dass die zusagende Kapitalgesellschaft die Qualifikation und Leistungsfähigkeit des Geschäftsführers erprobt, bevor weitreichende Pensionszusagen erteilt werden. Das Kriterium der Probezeit kann bei Fällen der Entgeltumwandlung jedoch schon deshalb nicht zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen, weil hinter diesem Kriterium das Belastungsargument steht: Ein neutraler Arbeitgeber würde nicht unmittelbar nach der Einstellung weitgehende finanzielle Verpflichtungen eingehen. Hier entsteht jedoch keine finanzielle Belastung, die über den ohnehin bestehenden Lohnanspruch des Gesellschafter-Geschäftsführers A hinausgeht.
Wegen der fehlenden finanziellen Mehrbelastung durch die Pensionszusage führt auch deren Erteilung unmittelbar nach Gründung der A-GmbH nicht zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Hinweis: Bei den Kriterien der Erdienbarkeit und der fehlenden Probezeitvereinbarung handelt es sich ebenso wie bei der Erteilung einer Pensionszusage unmittelbar nach Gründung um Indizien, die für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung sprechen können. Es handelt sich hingegen nicht um Tatbestandsmerkmale, deren Vorliegen ohne Weiteres eine bestimmte Rechtsfolge auslöst. Auch wenn Kriterien erfüllt sind, die regelmäßig eine verdeckte Gewinnausschüttung indizieren, kann diese Indizwirkung aufgrund der Besonderheiten des Falls wegfallen. Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig, da das Finanzamt Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingelegt hat, welche unter dem Az. I B 89/21 anhängig ist.

Ansprechpartnerin:

Yvonne Kollmeier
Steuerberaterin, Fachberaterin für Internationales Steuerrecht, Partnerin
Yvonne.Kollmeier@BRL.de
T 040 35006 - 255

Teleologische Reduktion des erbschaftsteuerlichen 90%-Tests

FG Münster, Urteil vom 24.11.2021 – 3 K 2174/19 Erb, nrkr.

Bei der Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen ist der Einstiegstest für die erbschaft- und schenkungsteuerliche Verschonung, wonach das schädliche Verwaltungsvermögen nicht 90 % oder mehr im Verhältnis zum übrigen begünstigten Produktivvermögen betragen darf, im Wege teleologischer Reduktion dahingehend einschränkend auszulegen, dass er bei einer originär gewerblichen Kapitalgesellschaft nicht zur Anwendung kommt.

Hintergrund: Nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG ist die Inanspruchnahme der erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen für Betriebsvermögen von vornherein ausgeschlossen, wenn der nach dieser Vorschrift modifizierte Wert des Verwaltungsvermögens mindestens 90 % des gemeinen Werts des grundsätzlich begünstigungsfähigen Vermögens beträgt. Bei der Ermittlung des modifizierten Verwaltungsvermögens entfällt die allgemeine Schuldenverrechnung, sodass bei der Prüfung des 90%-Tests selbst erhebliche Verbindlichkeiten unberücksichtigt bleiben. Durch den sogenannten Einstiegstest soll nach der Intention des Gesetzgebers vermieden werden, dass im Wesentlichen unproduktives Verwaltungsvermögen erb- und schenkungsteuerlich begünstigt übertragen werden kann.

Sachverhalt: Der Vater der Klägerin schenkte dieser im Jahr 2017 alle Anteile an einer GmbH, die ein Unternehmen für den Vertrieb von Arzneimitteln und Medizinprodukten betrieb und auch forschend tätig war. Das Geschäftsleitungsfinanzamt stellte den Wert der Anteile an der GmbH auf rund 500.000 € und die Summe der für den 90 % Test maßgeblichen gemeinen Werte

der Finanzmittel auf etwa 2.500.000 €, die Summe der gemeinen Werte des Verwaltungsvermögens auf 0 € und die Summe der gemeinen Werte der Schulden auf gut 3.000.000 € fest. Da das Verwaltungsvermögen in Höhe von 2.500.000 € mehr als 90 % des auf rund 500.000 € festgestellten Werts der übertragenen Anteile betrug, versagte das Finanzamt die schenkungsteuerliche Verschonung gemäß § 13a Abs. 1 und Abs. 2 ErbStG.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster gab der hiergegen erhobenen Klage statt. Nach dem Wortlaut des 90%-Tests des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG ist die begehrte schenkungsteuerliche Begünstigung zwar vollständig ausgeschlossen. Ausgehend vom Normzweck ist der Anwendungsbereich der Vorschrift aber zu reduzieren (sogenannte teleologische Reduktion).
Sinn und Zweck des 90%-Tests ist es, missbräuchliche Gestaltungen im Bereich des Erb- und Schenkungsteuerrechts zu unterbinden. Der Gesetzgeber ging davon aus, dass wenn betriebliches Vermögen oder das Vermögen einer Gesellschaft zu mindestens 90 % aus Verwaltungsvermögen besteht, das gesamte betriebliche Vermögen nicht schutzwürdig sei. Es soll verhindert werden, dass Gesellschaften mit einem weit überwiegenden Teil an Verwaltungsvermögen nur aufgrund eines geringen Anteils an originär gewerblicher Tätigkeit begünstigt übertragen werden können. Diese Missbrauchsgefahr besteht allerdings von vornherein nicht, wenn die betreffende Gesellschaft hauptsächlich originär gewerblich tätig ist.
Gerade bei Handels- und Dienstleistungsunternehmen wie der Klägerin besteht aufgrund ihrer hauptsächlich originär gewerblichen Tätigkeit keine Missbrauchsgefahr. Dass derartige Unternehmen den Einstiegstest nicht bestehen, ist regelmäßig auf einen typischerweise vergleichsweise hohen Bestand an Forderungen aus Lieferungen und Leistungen aus ihrer gewöhnlichen, originär gewerblichen, Geschäftstätigkeit zurückzuführen.
Gegen eine wortlautgetreue Anwendung des Einstiegstests spricht auch, dass so Anreize geschaffen werden, entgegen eines gewachsenen und üblichen Geschäftsmodells Ausweichgestaltungen und betriebswirtschaftlich nicht sinnvolle Vorgehensweisen zu wählen, um einen positiven Einstiegstest zu erreichen.
Schließlich ist eine teleologische Reduktion auch vor dem Hintergrund des allgemeinen Gleichheitssatzes des Art. 3 Abs. 1 GG geboten. Es fehlt an einem zulässigen Grund, jegliche Begünstigung zu versagen, wenn die Tätigkeit der Gesellschaft ihrem Hauptzweck nach originär gewerblich ist. Hauptsächlich gewerblich tätige Gesellschaften, die gerade aufgrund ihres Geschäftsmodells einen hohen Bestand an Forderungen aus Lieferungen und Leistungen aufweisen, dürfen aus gleichheitsrechtlichen Gründen nicht allein aufgrund ihres Geschäftsmodells von der Begünstigung ausgeschlossen werden.
Nach alldem ist bei einer dem Hauptzweck nach originär gewerblichen Tätigkeit der Einstiegstest nicht anzuwenden. Da dies bei der Klägerin vorliegend unstreitig der Fall war, war die von ihr begehrte Begünstigung zu gewähren.

Hinweis: Das Urteil des Finanzgerichts ist im Ergebnis zu begrüßen. Das Gericht nimmt den Sinn und Zweck des Einstiegstests in den Blick und schränkt dessen Anwendungsbereich dort ein, wo keine Missbrauchsgefahr besteht. Das Gericht hat offengelassen, was es unter dem Begriff des „Hauptzwecks" versteht. Anhaltspunkte könnte der ursprünglich im Regierungsentwurf als § 13b Abs. 3 ErbStG geplante, aber letztlich nicht eingeführte Hauptzwecktest bieten. Hiernach wäre wohl darauf abzustellen, ob die originär gewerbliche Tätigkeit den überwiegenden Teil, mithin also über 50 % der Tätigkeit ausmacht. Das Urteil des Finanzgerichts ist nicht rechtskräftig. Die Revision der Finanzverwaltung ist unter dem Az. II R 49/21 anhängig. Es bleibt daher abzuwarten, ob der BFH den Ausführungen des Finanzgerichts folgt und möglicherweise darüber hinaus wertvolle Hinweise zur Prüfung des Hauptzwecks bereitstellt.

Ansprechpartner:

Dr. Nils Meyer-Sandberg
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für Steuerrecht, Partner
Nils.Meyer-Sandberg@BRL.de
T 040 35006 - 111

Ausländische Betriebsstätten einer im Inland ansässigen Kapitalgesellschaft keine Arbeitgeber

FG Niedersachsen, Urteile v. 16.12.2021 – 11 K 14196/20, BeckRS 2021, 42480

Ausländische Betriebsstätten einer im Inland ansässigen rechtlich selbstständigen Person sind nicht als Arbeitgeber im Sinne des OECD-Musterabkommens anzusehen.

Hintergrund: Nach dem OECD-Musterabkommen steht das Besteuerungsrecht bei Einkünften aus unselbstständiger Arbeit grundsätzlich dem Tätigkeitsstaat zu. Hiervon abweichend liegt das Besteuerungsrecht beim Ansässigkeitsstaat, wenn die Voraussetzungen des Art. 15 Abs. 2 des OECD-Musterabkommens erfüllt sind. Dafür dürfen die Vergütungen an die Arbeitnehmer nicht von einem im Tätigkeitsstaat ansässigen Arbeitgeber gezahlt werden. Weitere kumulativ zu erfüllende Voraussetzung ist unter anderem, dass die Vergütung nicht von einer Betriebsstätte getragen wird, die der Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat hat.

Sachverhalt: Die in Deutschland ansässige A-AG ist über Zweigniederlassungen weltweit tätig. Die in den Auslandsniederlassungen tätigen Arbeitnehmer hatten ihren Wohnsitz jeweils im Beschäftigungsstaat. In unregelmäßigen zeitlichen Abständen kamen sie für kurzfristige Dienstreisen z. B. zu Schulungen oder Projektarbeiten zum Stammhaus nach Deutschland. Diese Inlandsdienstreisen nahmen sie im Interesse der jeweiligen Auslandszweigniederlassung vor, die neben der kompletten Tätigkeitsvergütung auch die anfallenden Reisekosten trug. Die gesamten mit der Tätigkeit dieser Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter verbundenen Kosten erfasste die jeweilige Auslandsniederlassung in ihrer Buchführung. Das deutsche Stammhaus erstattete diese Kosten weder ganz noch teilweise.
Das Finanzamt nahm bei der A-AG als inländischer Arbeitgeberin gemäß § 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG einen Lohnsteuerabzug von dem auf die Inlandsdienstreisen entfallenden Arbeitslohn der Arbeitnehmer ihrer ausländischen Betriebsstätten vor. Nachdem der Einspruch der A-AG gegen die Lohnsteuer-Anmeldung als unbegründet zurückgewiesen wurde, erhob sie Klage vor dem FG Niedersachsen.

Entscheidung: Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn, der auf die Inlandstage der ausländischen Arbeitnehmer entfällt, steht nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen, das insoweit dem OECD-Musterabkommen gleicht, dem Tätigkeitsstaat und damit Deutschland zu. Die Klägerin selbst ist für Zwecke des OECD-Musterabkommens als Arbeitgeberin anzusehen. Die im Ausland belegenen Betriebsstätten der Klägerin sind hingegen keine Arbeitgeber.
Der Wortlaut des Art. 15 Abs. 2 des OECD-Musterabkommens unterscheidet ausdrücklich zwischen den Begriffen des „Arbeitgebers" und der „Betriebsstätte". Für das Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaats darf weder ein im Tätigkeitsstaat ansässiger Arbeitgeber noch eine im Tätigkeitsstaat befindliche Betriebsstätte die Kosten tragen. Da die Voraussetzungen kumulativ vorliegen müssen, würde diese Differenzierung ausgehöhlt, wenn eine Betriebsstätte gleichzeitig Arbeitgeber sein könnte.
Darüber hinaus verlangt der Wortlaut von Art. 15 Abs. 2, dass die Vergütungen an die Arbeitnehmer nicht von einem im Tätigkeitsstaat ansässigen Arbeitgeber gezahlt werden. Diese Voraussetzung impliziert, dass Arbeitgeber ansässig sein können. Nach der Rechtsprechung des BFH kann eine Betriebsstätte selbst hingegen nicht ansässig i. S. d. OECD-Musterabkommens sein, da sie nicht über ein Merkmal verfügt, aufgrund dessen eine Steuerpflicht in einem anderen Staat begründet würde.
Gegen eine Einordnung der Betriebsstätten als Arbeitgeber spricht schließlich auch, dass der von der Rechtsprechung entwickelte wirtschaftliche Arbeitgeberbegriff auf eine rechtlich selbstständige Person abstellt. Im Gegensatz dazu sind die unselbstständigen Zweigniederlassungen der A-AG nicht zivilrechtsfähig. Sie können keine

Vertragsbeziehungen mit dem Stammhaus eingehen. Auch nach dem OECD-Musterabkommen bleibt die Betriebsstätte als solche nach Art. 5 unselbstständig und wird nur zum Zweck der Gewinnzuordnung fiktiv verselbstständigt.

Hinweis: Die vom FG Niedersachsen vorgenommene Auslegung stärkt die Eigenständigkeit der Tatbestandsmerkmale des „Arbeitgebers" und der „Betriebsstätte". Vor dem Hintergrund, dass Art. 15 Abs. 2 des OECD-Musterabkommens eine Ausnahme vom grundsätzlichen Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaats ist, ist die Entscheidung nachvollziehbar. Der Umstand, dass die Betriebsstätte nach dem Authorised OECD-Approach und den daran anschließenden Änderungen gemäß Art. 7 Abs. 1 und Abs. 2 des OECD-Musterabkommens als selbstständiges Unternehmen fingiert wird, wirkt sich nach Auffassung des FG Niedersachsen nicht auf die Auslegung des Art. 15 Abs. 2 OECD-Musterabkommens aus. Da zu der Arbeitgebertauglichkeit einer Betriebsstätte i. S. d. Art. 15 Abs. 2 OECD-Musterabkommens bisher noch keine Entscheidung des BFH vorliegt, hat das FG Niedersachsen die Revision zugelassen.

Ansprechpartner:

Niclas Remus, M.I.Tax
Diplom-Finanzwirt (StAK), Steuerberater
Niclas.Remus@BRL.de
T 040 35006 - 116

Reichweite der Nachspaltungsveräußerungssperre

BFH, Urteil v. 11.8.2021 – I R 39/18, BFH/NV 2022, S. 297

Bei der Missbrauchsvermeidungsregelung im Nachgang einer Spaltung (sog. Nachspaltungsveräußerungssperre) handelt es sich um eine einheitliche Regelung. § 15 Abs. 2 S. 3 UmwStG bildet nur die Grundlage für die Vermutung des Satzes 4 und ist kein eigenständiger Ausschlussgrund für eine Buchwertfortführung.

Hintergrund: Auf- und Abspaltungen von Körperschaften auf andere Körperschaften können gemäß § 15 UmwStG grundsätzlich steuerneutral erfolgen. Voraussetzung dafür ist unter anderem, dass ein Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil übergeht bzw. beim übertragenden Rechtsträger zurückbleibt. § 15 Abs. 2 UmwStG ordnet durch die sogenannte Nachspaltungsveräußerungssperre hingegen an, dass die im Rahmen der Umwandlung übergehenden Wirtschaftsgüter zwingend mit dem gemeinen Wert anzusetzen sind, wenn durch die Spaltung eine Veräußerung an außenstehende Personen vollzogen wird oder durch die Spaltung die Voraussetzungen für eine Veräußerung geschaffen werden. Hiervon ist nach § 15 Abs. 2 S. 4 UmwStG auszugehen, wenn mindestens 20 % der Anteile einer der an der Spaltung beteiligten Körperschaften in einem Zeitraum von fünf Jahren veräußert werden. In diesem Zusammenhang war umstritten, ob die Buchwertfortführung ausschließlich bei Erreichen der 20%-Grenze versagt wird, oder ob dies lediglich einen Beispielsfall der „Schaffung der Veräußerungsvoraussetzungen" darstellt.

Sachverhalt: Im Jahr 2007 spaltete die A-GmbH ihre 100-prozentige Beteiligung an der B-GmbH auf eine neu gegründete Schwestergesellschaft der B-GmbH, die C-GmbH, ab. Die A-GmbH beantragte für die Abspaltung die Buchwertfortführung. Im sachlichen und zeitlichen Zusammenhang mit der Abspaltung der 100-prozentigen Beteiligung an der B-GmbH veräußerten die Anteilseigner ihre Beteiligung an der C-GmbH.
Im Rahmen einer Außenprüfung gelangte das Finanzamt zu der Ansicht, dass durch die Abspaltung der B-GmbH auf die C-GmbH die Voraussetzungen für eine Veräußerung geschaffen worden waren. Unter Berufung auf die Nachspaltungsveräußerungssperre versagte es die

Fortführung der Buchwerte, obwohl die Anteile an der B-GmbH unstreitig weniger als 20 % des gemeinen Werts der A-GmbH ausgemacht hatten. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren bestätigte das Finanzgericht die Rechtsauffassung des Finanzamts.

Entscheidung: Die Revision des Klägers hatte Erfolg. Das Finanzgericht hat zu Unrecht angenommen, dass die von der Klägerin begehrte Buchwertfortführung an der Nachspaltungsveräußerungssperre des § 15 Abs. 2 UStG scheitert, da die Anteile an der B-GmbH im vorliegenden Fall weniger als 20 % des gemeinen Werts der A-GmbH ausgemacht hatten.
§ 15 Abs. 2 S. 3 UmwStG hat keinen eigenständigen Regelungsinhalt, der über § 15 Abs. 2 S. 4 UmwStG hinausgeht. Die Nachspaltungsveräußerungssperre verhindert einen Buchwertansatz nicht, wenn bei Veräußerungen die 20%-Grenze nicht erreicht wird oder die Veräußerung nach Ablauf der Fünfjahresfrist erfolgt.
Der Wortlaut des § 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG „davon ist auszugehen, wenn" legt nahe, dass Satz 3 ohne die weiteren Voraussetzungen des Satzes 4 keinen eigenen Anwendungsbereich hat. Hätte der Gesetzgeber in Satz 4 nur ein mögliches Regelbeispiel nennen wollen, so hätte er das Wort „insbesondere" oder „etwa" einfügen können.
Ferner schafft eine Spaltung immer die Voraussetzungen für eine getrennte Veräußerung von Anteilen. Der Tatbestand des § 15 Abs. 2 UmwStG wäre bei einer weiten Auslegung selbst ohne tatsächliche Veräußerung erfüllt, so dass die 20%-Grenze überflüssig wäre. Der Gesetzgeber hat sich allerdings bewusst für die 20%-Grenze entschieden, um die schwerliche Prüfung subjektiver Elemente zu vermeiden.

Hinweis: Nachdem der BFH in einem anderen Verfahren die Frage offenließ (wir berichteten in der BRL Mandanteninformationen Dezember 2021), stellt er nunmehr klar, dass § 15 Abs. 2 S. 3 und S. 4 UmwStG als eine einheitliche Missbrauchsregelung zu verstehen ist. Hieraus folgt, dass zur Versagung des Buchwertansatzes das Überschreiten der 20%-Grenze im Fünfjahreszeitraum stets Voraussetzung ist.
Bisher qualifizierte der BFH § 15 Abs. 2 S. 3 und S. 4 UmwStG als unwiderlegbare Missbrauchsvermutung. Nach der Rechtsprechung des EuGH sind allerdings nur widerlegbare Missbrauchsvermutungen zulässig. Es bleibt daher offen, ob der BFH es bei europarechtskonformer Auslegung des § 15 Abs. 2 S. 3 und S. 4 UmwStG zulässt, dass die übertragende Körperschaft den Nachweis führen kann, dass eine Steuerumgehung nicht der hauptsächliche Beweggrund für die Spaltung und nachfolgende Veräußerung war.

Ansprechpartnerin:

Nina Schütte, LL.M.
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),
Steuerberaterin, Partnerin
Nina.Schuette@BRL.de
T 040 35006 - 116

Aufhebung einer Anrufungsauskunft gemäß § 42e EStG

BFH, Urteil v. 2.9.2021 – VI R 19/19, DStR 2021, S. 2790

Die Aufhebung oder Änderung einer Anrufungsauskunft ist ermessensfehlerhaft, wenn das Finanzamt zu Unrecht von deren Rechtswidrigkeit ausgeht.

Hintergrund: Nach § 42e EStG kann ein Arbeitgeber beim zuständigen Betriebsstättenfinanzamt Auskunft darüber verlangen, wie ein konkreter Sachverhalt lohnsteuerlich zu behandeln ist (sogenannte Anrufungsauskunft). Die Finanzbehörde kann eine erteilte Anrufungsauskunft mit Wirkung für die Zukunft beispielsweise dann aufheben oder ändern, wenn die Anrufungsauskunft materiell rechtswidrig war.

Sachverhalt: Die Klägerin, eine AG, beantragte beim zuständigen Finanzamt eine Anrufungsauskunft gemäß § 42e EStG. Sie bat um Bestätigung, dass Zahlungen aus einem Langzeitvergütungsmodell (sogenanntes Long Term Incentive Modell) die Voraussetzungen für eine mehrjährige Tätigkeit im Sinne von § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG erfüllten und die Lohnsteuer unter Anwendung der sogenannten „Fünftelregelung" berechnet werden könne.
Das Langzeitvergütungsmodell der Klägerin wird nur bestimmten Führungskräften angeboten und sieht vor, dass abhängig von der Entwicklung des Geschäftserfolgs innerhalb eines Zeitraums von vier Jahren im Vergleich zu den vorangegangenen vier Jahren die Beschäftigten eine entsprechende Vergütung erhalten.
Nachdem das Finanzamt im Jahr 2011 zunächst die Rechtsauffassung der Klägerin bestätigt und eine entsprechende Anrufungsauskunft erteilt hatte, hob das Finanzamt die Auskunft im Jahr 2017 mit Wirkung für die Zukunft mit der Begründung auf, bei den Zahlungen handele sich nicht um außerordentliche Einkünfte, sondern um tarifbesteuerte Bonuszahlungen.
Gegen die Aufhebung der Anrufungsauskunft erhob die Klägerin nach erfolglosem Einspruchsverfahren Klage, der das Finanzgericht stattgab.

Entscheidung: Der BFH wies die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück. Die der Klägerin ursprünglich erteilte Anrufungsauskunft war rechtmäßig, sodass der hierauf gestützte Widerruf ermessensfehlerhaft war.
Damit Zahlungen aus Langzeitvergütungen die Besteuerung nach der „Fünftelregelung" in Anspruch nehmen können, müssen die Zahlungen unter anderem mehrjährige sein. Hierfür müssen sie sich auf mindestens zwei Veranlagungszeiträume erstrecken und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfassen. Außerdem muss die Entlohnung für sich betrachtet ein zweckbestimmtes Entgelt für eine mehrjährige Tätigkeit sein. Da nach dem vorliegenden Langzeitvergütungsmodell anhand bestimmter unternehmensinterner Kennzahlen der Geschäftserfolg in dem vierjährigen Zeitraum ermittelt und dem durchschnittlichen Geschäftserfolg in dem die vorangegangenen Jahre umfassenden (vierjährigen) Vergleichszeitraum gegenübergestellt wird, waren diese Voraussetzungen erfüllt. Die ursprünglich erteilte Lohnsteueranrufungsauskunft war rechtmäßig.

Hinweis: Die Anrufungsauskunft ähnelt der verbindlichen Auskunft insofern, als dass das Betriebsstättenfinanzamt grundsätzlich an die erteilte Anrufungsauskunft gebunden ist. Gegenüber der verbindlichen Auskunft bietet sie unter anderem den Vorteil, dass sie unentgeltlich und auch für schon verwirklichte Sachverhalte erteilt wird. Die vorliegende Entscheidung verdeutlicht den unterschiedlichen Prüfungsmaßstab der Gerichte bei der Erteilung einer Anrufungsauskunft sowie bei dessen Änderung oder Aufhebung. Anders als bei der Erteilung der Anrufungsauskunft ist das Gericht bei der Änderung oder Aufhebung nicht auf eine bloße Evidenzkontrolle beschränkt, sondern prüft umfassend die Rechtmäßigkeit der Änderung oder Aufhebung. Dieser unterschiedliche Prüfungsmaßstab ist darauf zurückzuführen, dass die Änderung oder Aufhebung ein bereits gebildetes schutzwürdiges Vertrauen beeinträchtigt.

Ansprechpartnerin:

Andrea Markmann
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),
Steuerberaterin
Andrea.Markmann@BRL.de
T 040 35006 - 117

Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.

Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB

© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN

BRL

Hamburg
Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Berlin
Pariser Platz 4A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Dortmund
Lübkestraße 3
44141 Dortmund
+49 231 108771-0

Bochum
Meinolphusstraße 6-10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Hannover
Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

Frankfurt
Westhafenplatz 1
60327 Frankfurt
+49 69 12007471-10

München
Arnulfstraße 122/126
80636 München
+49 89 272755-125

info@BRL.de
www.BRL.de

Internationales Netzwerk

MOORE BRL
www.Moore-BRL.de